

Audience publique du 17 décembre 2007
=====

Recours formé par
Monsieur ..., ...
contre un bulletin d'impôt émis par le bureau d'imposition Luxembourg 6
en matière d'impôt sur la fortune

JUGEMENT

Vu la requête inscrite sous le numéro 22765 du rôle et déposée au greffe du tribunal administratif le 5 avril 2007 par Monsieur ..., ingénieur technicien, demeurant à L-..., tendant à l'annulation, sinon à la réformation d'un bulletin de l'impôt sur la fortune pour l'année 2005, émis le 27 septembre 2006 par le bureau d'imposition Luxembourg 6 ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 5 juillet 2007 ;

Vu la lettre adressée par Monsieur ... le 18 juillet 2007 à la deuxième chambre du tribunal administratif en vue de voir enjoindre à l'administration de produire le dossier fiscal et de l'autoriser à déposer son mémoire en réplique après avoir consulté le dossier fiscal ;

Vu le mémoire supplémentaire intitulé « *mémoire en réplique* » déposé le 16 octobre 2007 au greffe du tribunal administratif par Monsieur ... à la suite du dépôt du dossier fiscal en date du 10 octobre 2007 ;

Vu les pièces versées en cause et notamment le bulletin critiqué ;

Le juge-rapporteur entendu en son rapport, ainsi que Monsieur ... et Monsieur le délégué du gouvernement Jean-Marie KLEIN en leurs plaidoiries respectives.

Suite au dépôt le 11 mars 2005 par Monsieur ... de sa déclaration de la fortune au 1^{er} janvier 2005, le bureau d'imposition Luxembourg 6 de la section des personnes physiques du service d'imposition de l'administration des Contributions directes, ci-après désigné par le « bureau d'imposition », émit le 27 septembre 2006 à l'égard de Monsieur ... un bulletin de l'impôt sur la fortune pour l'année 2005 lui imputant une fortune imposable de 220.500 € et fixant une cote d'impôt sur la fortune de 1.102 €.

Par courrier du 2 octobre 2006, Monsieur ... introduisit auprès du directeur de l'administration des Contributions directes, désigné ci-après par le « directeur », une réclamation à l'encontre de ce bulletin de l'impôt sur la fortune du 27 septembre 2006. Il fit valoir dans ce contexte que ledit bulletin contiendrait une « *dérogation substantielle par rapport à (...) [sa] déclaration de fortune au 01 janvier 2005 (...) sans la moindre information sur les divers points concernés en conformité aux dispositions du § 205 (3) A.O. tel qu'il résulte du § 204 (1) A.O. comme aux faits circonstanciés qui ont été à l'origine des dérogations opérées à travers le bulletin dont question en conformité aux dispositions de l'article 59 de la loi du 21 juin 1999 portant règlement de procédure devant les juridictions administratives* ».

Cette réclamation étant restée sans réponse de la part du directeur, Monsieur ... a fait introduire, par requête déposée le 5 avril 2007 au greffe du tribunal administratif, un recours en annulation, sinon en réformation à l'encontre du prédit bulletin du 27 septembre 2006.

Encore que le demandeur entende exercer principalement un recours en annulation et subsidiairement un recours en réformation, le tribunal a l'obligation d'examiner en premier lieu la possibilité d'exercer un recours en réformation contre le bulletin d'impôt litigieux. En effet, comme l'article 2 (1) de la loi du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif dispose qu'un recours en annulation n'est recevable qu'à l'égard des décisions non susceptibles d'un autre recours d'après les lois et règlements, l'existence d'une telle possibilité d'un recours en réformation rend irrecevable l'exercice d'un recours en annulation contre la même décision.

Conformément aux dispositions combinées du paragraphe 228 de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, appelée « *Abgabenordnung* », en abrégé « AO », et de l'article 8 (3) 3. de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, le tribunal administratif est appelé à statuer comme juge du fond sur un recours dirigé contre un bulletin de l'impôt sur la fortune en cas de silence du directeur durant plus de six mois suite à une réclamation dûment introduite par le contribuable. Le tribunal est partant compétent pour connaître du recours en réformation introduit contre ledit bulletin d'impôt du 27 septembre 2006, lequel recours est également recevable pour avoir été introduit dans les formes et délai de la loi. Il s'ensuit que le recours en annulation est à déclarer irrecevable.

A l'appui de son recours, le demandeur conclut en premier lieu à l'annulation du bulletin d'impôt déféré au motif que celui-ci ne serait pas suffisamment précis et transparent. Il fait valoir qu'il aurait dans sa réclamation, introduite par lettre du 2 octobre 2006, exposé les moyens tenant à l'insuffisance du bulletin litigieux, mais que cette réclamation serait restée sans réponse. Il estime qu'il n'appartiendrait pas au contribuable de rechercher dans un bulletin d'impôt les différents points sur lesquels le bureau d'imposition se serait écarté de la déclaration, ainsi que les motifs gisant à la base de ces dérogations. Il invoque l'article 59 de la loi du 21 juin 1999 portant règlement de procédure devant les juridictions administratives pour soutenir que cette façon de procéder du bureau d'imposition ne lui aurait pas permis de préparer utilement la défense de ses intérêts.

Ledit moyen d'annulation est cependant à rejeter, étant donné que, même en admettant que le reproche soit justifié, le défaut d'indiquer les points de la déclaration de la fortune desquels l'administration s'est écartée ne constitue pas une cause d'annulation du bulletin de l'impôt sur la fortune en question.

En effet, aux termes du § 211 AO :

„(1) Steuerbescheide, die nach den Steuergesetzen schriftlich zu erteilen sind, müssen die Höhe der Steuer enthalten.

(2) Sie müssen ferner enthalten4. die Punkte, in denen von der Steuererklärung abgewichen worden ist“.

Le § 246 (3) AO dispose encore que :

„Fehlt in einem Bescheid eine Rechtsmittelbelehrung oder ist sie unrichtig erteilt, so wird die Rechtsmittelfrist nicht in Lauf gesetzt. Dasselbe gilt für die in Absatz 2 § 211 vorgesehenen Punkte“.

Il résulte des deux dispositions précitées que s'il est vrai que le bulletin d'impôt doit certes indiquer tous les points sur lesquels l'imposition diffère de la déclaration fiscale du contribuable, le non-respect de cette formalité obligatoire n'a d'incidence que par rapport aux délais pour agir en justice, sans cependant être de nature à affecter la légalité proprement dite de la décision litigieuse.

Quant à l'argumentation basée sur l'article 59 de la loi précitée du 21 juin 1999, il échet de relever que c'est à bon droit que le délégué du gouvernement soutient que cette disposition n'est pas applicable au bureau d'imposition. En effet, cette disposition qui a trait à la charge de la preuve en matière fiscale dans le cadre d'une procédure judiciaire devant les juridictions administratives n'est pas applicable à la phase pré-contentieuse.

En outre, force est de retenir que le demandeur a pu utilement prendre position dans le cadre de ses mémoires écrits respectifs, de sorte qu'aucune violation des droits de la défense ne saurait être retenue en l'espèce.

Partant, le moyen d'annulation afférent du demandeur est à rejeter pour ne pas être fondé.

Le demandeur conteste encore en substance l'imputation d'une fortune imposable de 220.500 € et affirme que la fortune imposable devrait s'élever à 201.500 € et la côte d'impôt devrait s'élever non pas à 1.102 €, mais à 1.007,50 €. Il estime que le dossier fiscal ne renseignerait aucun élément permettant de justifier les dérogations par rapport à sa déclaration sur la fortune au 1^{er} janvier 2005 auxquelles le bureau d'imposition aurait procédé.

Il ressort des éléments du dossier fiscal et plus particulièrement des annotations manuscrites apposées par le bureau d'imposition sur la déclaration sur la fortune au 1^{er} janvier 2005 que le bureau d'imposition a retenu sous la rubrique « *Autres éléments de fortune* » le montant total de 220.700,82 €.

En effet, s'il est vrai que le demandeur a uniquement déclaré dans la même rubrique sous le point b) « *Moyens de paiement et avoirs en compte* » un montant total de 276.211,50 €, le bureau d'imposition a toutefois encore imputé comme fortune mobilière imposable dans la même rubrique sous le point a) « *Créances de toute nature envers des résidents ou non résidentes* », les remboursements des trop payés de l'impôt sur le revenu pour les années 2000 à 2004 non déclarés par le demandeur d'un montant total de 19.489,32 €, de sorte à arriver, après déduction de l'abattement de 75.000 €, à la somme de $(19.489,32 + 276.211,50 - 75.000 =) 220.700,82$ €.

Au vu de ces éléments, force est de constater que la prétention du demandeur tendant à voir retenir un montant de 201.211,50 € au lieu d'un montant de 220.700,82 € laisse d'être fondée. C'est également à tort que le demandeur affirme que les éléments de fortune ainsi retenus dans son chef n'auraient pas bénéficié dans leur ensemble de la déduction d'office par le bureau d'imposition de l'abattement de 75.000 €.

Il convient encore de relever que le bureau d'imposition a commis une erreur de calcul dès lors que la somme des remboursements de trop payés d'impôt s'élève en réalité non pas à 19.489,32 €, mais à 19.489,82 €, de sorte que la somme des autres éléments de fortune s'élève en réalité non pas à 220.700,82 € mais à 220.701,32 €. Cette erreur de calcul ne saurait toutefois porter à conséquence, étant donné que pour le calcul de l'impôt sur la fortune, la fortune nette du demandeur est à arrondir au multiple inférieur de 1.000 € (paragraphe 6 de la loi modifiée du 16 octobre 1934 concernant l'impôt sur la fortune, dite « *Vermögenssteuergesetz* », en abrégé « VStG »).

Il s'ensuit que la prétention du demandeur quant à la fixation d'une côte d'impôt de 1.007,50 € laisse également d'être justifiée.

Il découle de l'ensemble des développements qui précèdent que le recours sous analyse laisse d'être fondé dans tous ces moyens et doit partant être rejeté.

Par ces motifs,

le tribunal administratif, deuxième chambre, statuant à l'égard de toutes les parties ;

reçoit le recours en réformation en la forme ;

au fond, le déclare non justifié et en déboute ;

déclare le recours en annulation irrecevable ;

condamne le demandeur aux frais.

Ainsi jugé par :

M. Schroeder, premier juge,
M. Spielmann, premier juge,
Mme Gillardin, juge,

et lu à l'audience publique du 17 décembre 2007 par le premier juge Schroeder, en présence de M. Legille, greffier.

Legille

Schroeder